



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10670.000705/2001-87
Recurso nº : 129.039
Acórdão nº : 303-34.037
Sessão de : 25 de janeiro de 2007
Recorrente : COMEP COMERCIAL PLANALTO LTDA.
Recorrida : DRJ/BRASÍLIA/DF

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DOS SUCESSORES.

Nos impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, a sub-rogação do crédito tributário na pessoa do adquirente está subordinada à carência de prova da quitação do tributo no corpo do título aquisitivo. Certidão positiva com efeito de negativa expedida pelo órgão administrador do tributo e desvinculada do crédito tributário litigioso enquadra a situação fática nos limites impostos pela ressalva contida na parte final do *caput* do artigo 130 do Código Tributário Nacional.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO.

Têm força normativa na data do lançamento as normas jurídicas vigentes à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, inclusive aquelas expressamente revogadas ou modificadas nesse interregno.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Na vigência da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, o contribuinte do ITR está obrigado a apurar e a promover o pagamento do tributo, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Secretaria da Receita Federal. É exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR). ÁREA EFETIVAMENTE UTILIZADA. PRODUTOS VEGETAIS.

São áreas efetivamente utilizadas as plantadas com produtos vegetais, dependentes da produção de prova documental.

ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA. RESERVA LEGAL. A área de Reserva Legal averbada no registro de imóveis antes da ocorrência do fato gerador está excluída da área tributável, independentemente do requerimento/apresentação do ADA. Ato Declaratório Ambiental. A falta de averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel, ou a averbação feita após a data de

Assinatura

Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

ocorrência do fato gerador, não é, por si só, fato impeditivo ao aproveitamento da isenção de tal área na apuração do valor do ITR. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO (75%).

Tem fundamento no ordenamento jurídico a multa de ofício de setenta e cinco por cento incidente sobre o montante do tributo lançado. O princípio constitucional da vedação ao uso do tributo com efeito de confisco não alcança as penalidades do direito tributário. A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. A penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. JUROS MORATÓRIOS. SELIC.

Exceto no mês do pagamento, na vigência da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os juros moratórios são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e de ilegitimidade passiva. Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto às áreas ocupadas com produção vegetal. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário quanto às áreas de reserva legal, na forma do relatório e dos votos que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os conselheiros Tarásio Campelo Borges (relator) e Luis Carlos Maia Cerqueira (suplente) que negavam provimento. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Marciel Eder Costa.


ANELISE DAUDT PRIETO
Presidente


MARCIEL EDER COSTA
Relator Designado

Formalizado em:

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros: Nanci Gama, Nilton Luiz Bartoli, Silvio Marcos Barcelos Fiúza e Zenaldo Loibman. Ausente o Conselheiro Sergio de Castro Neves.

RELATÓRIO

Cuida-se de retorno de diligência à repartição de origem nos autos de recurso voluntário contra acórdão da Segunda Turma da DRJ Brasília (DF) que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente o lançamento do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) relativo ao fato gerador ocorrido em 1º de janeiro de 1997, bem como juros de mora e multa *ex officio* (75%), lançados por intermédio do Auto de Infração de folhas 2 a 6, inerentes ao imóvel denominado Fazenda Bom Jardim do Rio Pardo, NIRF 634.661-8, localizado no município de São Francisco (MG).

Segundo a denúncia fiscal (folhas 4 e 5), a exigência decorre das glosas de uma área de utilização limitada (reserva legal) de 446,2 hectares e de outra de 1.017 hectares de produtos vegetais, ambas declaradas pela autuada e nenhuma delas comprovada quando intimada a apresentar matrícula do imóvel com a averbação da reserva legal e laudo oficial de acompanhamento de projeto, respectivamente.

Regularmente intimada da exigência fiscal em 6 de agosto de 2001, conforme AR de folha 34, sem expressa identificação da pessoa física que subscreve o ato representando a pessoa jurídica, a impugnação de folhas 35 a 38 é oferecida em 23 de agosto de 2001, instruída com os documentos de folhas 39 a 64, dentre os quais destaca-se:

- instrumento particular de procuração subscrito por Gualter de Moura Alves e Wilde Alves de Moura, que se apresentam como diretores da COMEPLA COMERCIAL PLANALTO LTDA., outorgando poderes para os advogados Tarcísio Notel Marques e Baltazar Wagner Lucas;
- cédula de identidade de advogado de Baltazar Wagner Lucas, por fotocópia carente de autenticidade aferida por tabelião de notas ou pelo servidor público que a recepcionou;
- alteração contratual da COMEPLA COMERCIAL PLANALTO LTDA., também por fotocópia carente de autenticidade aferida por tabelião de notas ou pelo servidor público que a recepcionou, com três cláusulas que cuidam: de aumento do capital social, da nova

Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

distribuição do capital social e da ratificação das cláusulas dos instrumentos anteriores não alteradas na ocasião.

As razões de impugnação estão assim sintetizadas no relatório que compõe o acórdão recorrido:

[...] inicialmente, [...] em resposta ao termo de intimação, justificou em ofício circunstanciado as razões pelas quais deixava de apresentar os documentos requeridos, informando e comprovando que o imóvel foi vendido em outubro de 1998.

Sobre a área de reserva legal, a impugnante combate a IN SRF nº. 67, de 1997, no tocante ao ADA, afirmando ainda que a exigência do fisco contraria, no tocante à averbação a jurisprudência dominante, em especial as decisões do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, que reconhecem a inexistência de obrigação do proprietário quanto à averbação. Argumenta ainda que o próprio texto do Código Florestal que disciplina a averbação não faz menção à obrigatoriedade ou prazo para o cumprimento da disposição.

Por fim, discorda do cálculo do imposto suplementar exigido, que afirma não ter observado a norma legal, pois, para se chegar à área aproveitável e tributável do imóvel rural deve-se, obrigatoriamente, excluir as áreas de preservação permanente e de reserva legal, assim como aquelas não aproveitáveis, além de considerar, para determinação do grau de utilização, a área plantada, que, no caso, é de 1.017,6 ha.

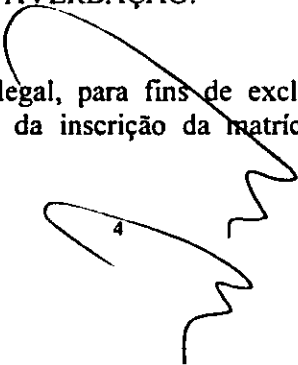
A 2ª Turma da DRJ em Brasília, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento, consoante os fundamentos de folhas 72 a 74 resumidos na ementa que ora transcrevo:

Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR

Exercício: 1997

RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO.

A área de reserva legal, para fins de exclusão da tributação, deve estar averbada à margem da inscrição da matrícula do imóvel no cartório de

A large, stylized handwritten signature or scribble in black ink, located at the bottom right of the page. It appears to be a signature, possibly of a judge or official, with a small number '4' written near the base of the main stroke.

Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

registro de imóveis competente, à época do respectivo fato gerador, independentemente do fato de o imóvel ter sido posteriormente alienado.

PRODUTOS VEGETAIS. ÁREA UTILIZADA. COMPROVAÇÃO.

Não tendo sido apresentada qualquer prova da existência de área utilizada com exploração de produtos vegetais informada na declaração, inadmissível considerá-la no cálculo do grau de utilização do imóvel.

Lançamento Procedente.

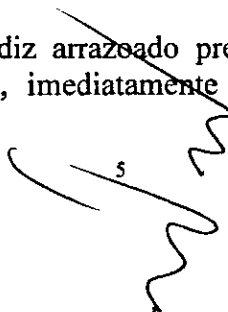
Ciente em 6 de outubro de 2003, do inteiro teor do Acórdão DRJ/BSA 7.628, de 19 de setembro de 2003, o recurso voluntário de folhas 77 a 91, assim como a peça impugnativa, sem expressa identificação da pessoa física que subscreve o ato representando a pessoa jurídica, é interposto em 4 de novembro de 2003 com as razões que ora sintetizo.

Preliminarmente, inicia seu arrazoado reiterando as razões de impugnação e declarando que:

[...] por um lapso, esqueceu de juntar aos autos do PTA, os inclusos documentos comprovando, desta feita, que, ao tempo da entrega da Declaração do Imposto s/ Propriedade Territorial Rural, do exercício de 1977 [...] citada fazenda [Fazenda Bom Jardim do Rio Pardo] estava totalmente ocupada com Produtos Vegetais, na conformidade dos Projetos Florestais denominados de São Francisco 09 e 10/83 – 25, [...] devidamente aprovado pelo extinto Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal – IBDF, em 1983, tendo o citado órgão público, assegurado, a petionária, o direito de exploração do eucalipto pelo prazo de 20 (vinte) anos, contados a partir da implantação dos respectivos Projetos (1983/1984), dividido em três distintos cortes de madeira, sendo certo que o último ocorreria tão-somente a partir do ano de 2003/2004. [grifos do original].

Na sequência, aduz ser público e notório inexistir, na época da derrubada do cerrado nativo, em 1983 e 1984, previsão normativa impondo a averbação de reserva legal à margem da matrícula do imóvel rural, obrigação que a ora recorrente admite ter sido introduzida no ordenamento jurídico em 1989.

No mérito, contradiz arrazoado preliminar quando defende inexistir obrigatoriedade da averbação e, imediatamente após, se contrapondo à própria



Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

contradição, diz não existir prazo fixado para o efetivo cumprimento da obrigação de averbar.

Com remissão ao ordenamento jurídico pátrio¹ e a posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais, a recorrente defende que a averbação da reserva legal à margem da matrícula do imóvel somente pode ser exigida para a exploração vegetal de floresta nativa, ou seja, a averbação é condição para o ato de exploração, e conclui, sem aquela esta não poderá ocorrer.

No que respeita à glosa da área de produtos vegetais, admite que não apresentou o laudo de acompanhamento do projeto florestal porque ele não existe. O acompanhamento aos projetos florestais, segundo a recorrente, se deu apenas para os quatro primeiros anos de vida do eucalipto plantado.

Critica o acórdão recorrido por adotar “como causa de decidir” norma modificada por sucessivas medidas provisórias: o § 2º do artigo 16 da Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, acrescentado pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989.

Contesta, também, o lançamento de “multa moratória” e de juros abusivos, por ofensa ao princípio constitucional da vedação ao uso de tributo com efeito de confisco. O lançamento dos juros de mora equivalentes à Selic é outra insatisfação da recorrente.

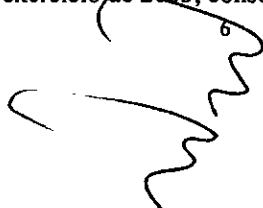
Instruem o recurso voluntário, dentre outros:

a) os documentos acostados às folhas 101 a 108, 110 a 113 e 115, todos por fotocópias cujos vícios repetem a instrução da impugnação, isto é, desprovidas de autenticação, seja por tabelião de notas, seja pelo servidor público que as recebeu;

b) com o intuito de garantir a instância recursal, à folha 109, o arrolamento de um imóvel rural denominado fazenda Brejo Grande ou Acari, com 768 hectares de área, localizada no município de São Francisco (MG), no valor de R\$ 350.158,00², subscrito pelo advogado Baltazar Wagner Lucas, sem expressa identificação da pessoa física que subscreve o ato representando a pessoa jurídica.

¹ Lei dos Registros Públicos; Código Florestal, artigo 16, § 8º, com redação dada pela MP 2.166-67, de 21 de agosto de 2001, e artigo 19; e Lei estadual (MG) 10.561, de 27 de dezembro de 1991, artigos 9º, 14 e 16.

² Valor extraído da DITR do exercício de 2003, consoante declarado no termo de folha 109.



Na sessão de 14 de abril de 2005, fiquei vencido e por maioria de votos, o julgamento do recurso foi convertido em diligência à repartição de origem, conduzida por voto da relatoria do conselheiro Zenaldo Loibman. As providências solicitadas à Delegacia da Receita Federal estão assim resumidas na parte final do voto condutor da Resolução 303-01.031 [³]:

- Examine todos os documentos juntados aos autos pela interessada, tanto aqueles juntados na fase de impugnação, quanto aqueles juntados na fase recursal, e intime o contribuinte a apresentar os originais, com a finalidade de verificar sua autenticidade, e também para que a fiscalização tenha a oportunidade de prestar informação fiscal sobre o teor dos documentos.

- Intime o interessado a apresentar a escritura definitiva de compra e venda, lavrada em 1998, conforme alega, referente à área sob exame.

- Junte a Procuração que identifique o Adv. Baltazar Wagner Lucas, que subscreve o documento em que oferece garantia recursal, como efetivo Procurador da recorrente.

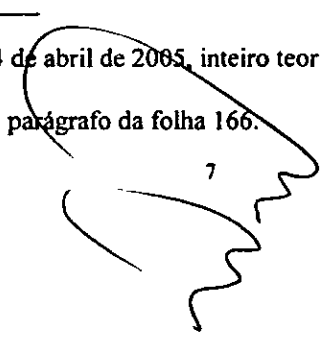
Em atendimento à determinação deste colegiado, foram acostados aos autos os documentos de folhas 133 a 173. Na informação fiscal de folhas 163 a 167, o auditor-fiscal conclui:

Após análise [sic] detalhada de todos os documentos apresentados pela recorrente, conforme exposto acima, não foi encontrado nenhum que pudesse comprovar documentalmente a área de reserva legal informada na declaração e glosada. Em relação a [sic] área informada como utilizada com exploração de produtos vegetais, também, entre os documentos apresentados, não existe nenhum que comprove a efetiva execução de um projeto de reflorestamento.⁴

Ciente dessa conclusão, a recorrente manifesta-se às folhas 170 e 171. Nessa petição, requer o encaminhamento dos documentos apresentados para “definitiva decisão” da “instância superior” e esclarece:

³ Resolução 303-01.131, de 14 de abril de 2005, inteiro teor acostado às folhas 119 a 128.

⁴ Informação fiscal, penúltimo parágrafo da folha 166.



Consta às fls. 111 dos autos Termo de Responsabilidade de Preservação de Florestas assinado pela Requerente em 28/05/01, onde se nota o gravame da área de utilização limitada de 153,74 hectares.

Às fls. 110 verso, consta averbação desta área à margem da matrícula do imóvel, conforme se vê da Averbação – Av. 07/2960 e 2961 – Prot. 43.484 do Termo de Preservação antes citado e datado de 28/05/2001.

Da leitura desses documentos infere-se que o Termo de Responsabilidade retro citado trata-se de área de utilização limitada, vale dizer reserva legal, devidamente registrado à margem da matrícula, não havendo dúvidas quanto à sua existência.

Quanto à área ocupada com produtos florestais, cumpre informar que sua existência está corretamente comprovada pelos laudos de vistoria emitidos pelo IBDF, assim como pelo Termo de Responsabilidade Técnica acostado aos autos, todos devidamente autenticados.

Concluída a juntada dos documentos, inclusive manifestação da recorrente, a autoridade preparadora devolve para julgamento os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, processado com 173 folhas. Nas duas últimas delas consta uma síntese da diligência e o despacho de encaminhamento à segunda instância administrativa⁵.

É o relatório.



⁵ Despacho do chefe da Seção de Fiscalização e Controle Aduaneiro da DRF Montes Claros (MG) determina o encaminhamento dos autos para este Terceiro Conselho de Contribuintes.

Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

VOTO PARCIALMENTE VENCIDO

Conselheiro Tarásio Campelo Borges, relator

Conheço o recurso voluntário interposto às folhas 78 a 91 porque tempestivo e com a instância garantida mediante arrolamento de bem imóvel que presumo suficiente em face do ofício de folha 116 e do despacho de folha 117, originários do órgão preparador, sem manifestação em sentido contrário à suficiência da garantia oferecida.

No recurso voluntário tratada como matéria de mérito, aqui enfrento como preliminar a crítica endereçada ao acórdão recorrido por adotar “como causa de decidir” o § 2º do artigo 16 da Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965, acrescentado pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, norma modificada por sucessivas medidas provisórias.

Nesse particular, é notório que o julgador fez uso de uma regra geral do Direito Tributário enunciada no *caput* do artigo 144 do Código Tributário Nacional: “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Rejeito, a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Ainda em sede de preliminar, entendo irrelevante a alegada venda do imóvel rural em outubro de 1998, porquanto a sub-rogação do crédito tributário na pessoa do adquirente está subordinada à carência de prova da quitação do tributo no corpo do título aquisitivo.

Entretanto, na escritura pública oferecida para fazer prova dessa alienação, acostada às folhas 142 e 143, está consignado: “Foram-se apresentados os seguintes documentos: Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita Federal: Certidão de Regularidade Fiscal positiva com efeito de negativa.”

No caso concreto, entendo que o crédito tributário objeto deste litígio, lançado em 2001, sequer poderia ser fato motivador da expedição de certidão positiva com efeito de negativa expedida em 1998.



Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

Por conseguinte, considero a certidão expedida pela Secretaria da Receita Federal e citada no título aquisitivo do imóvel rural enquadrada na ressalva prevista na parte final do *caput* do artigo 130 do Código Tributário Nacional⁶.

Afasto, portanto, a preliminar de ilegitimidade passiva.

No mérito, versa a lide sobre as glosas das áreas de 1.017 hectares de produtos vegetais e de 446,2 hectares de área de utilização limitada (reserva legal), matérias dependentes da produção de provas documentais.

Inicialmente vale lembrar que na vigência da Lei 9.393, de 1996, o contribuinte do tributo está obrigado a apurar e a promover o pagamento do valor devido, subordinado o lançamento à posterior homologação pela Receita Federal. Mas é exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária o ônus da prova da veracidade de suas declarações enquanto não consumada a homologação.

Logo, no caso concreto, ocorrido o fato gerador do ITR, sendo exclusivamente do sujeito passivo da obrigação tributária, enquanto não consumada a homologação, o ônus da prova da veracidade de suas declarações, sempre que provocado pela administração tributária deve o contribuinte comprovar a existência da dita área de reserva legal para dela afastar a incidência do tributo.

A propósito da primeira das glosas [produtos vegetais], vencido na preliminar de preclusão que defendi na sessão em que o julgamento do recurso foi convertido em diligência à repartição de origem, destaco aqui a resposta da DRF Montes Claros (MG) à determinação emanada deste colegiado no voto condutor da Resolução 303-01.031, de 14 de abril de 2005:

Após análise [sic] detalhada de todos os documentos apresentados pela recorrente, conforme exposto acima, não foi encontrado nenhum que pudesse comprovar documentalmente a área de reserva legal informada na declaração e glosada. Em relação a [sic] área informada como utilizada com exploração de produtos vegetais, também, entre os documentos

⁶ CTN, artigo 130, *caput*: Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

apresentados, não existe nenhum que comprove a efetiva execução de um projeto de reflorestamento.⁷

Com o desiderato de se contrapor a essa conclusão, a recorrente assevera no terceiro parágrafo da folha 171:

Quanto à área ocupada com produtos florestais, cumpre informar que sua existência está corretamente comprovada pelos laudos de vistoria emitidos pelo IBDF, assim como pelo Termo de Responsabilidade Técnica acostado aos autos, todos devidamente autenticados.

Nada obstante o alegado pela recorrente, os referidos laudos de vistoria de folhas 153, 154 e 158 [antes acostados às folhas 103, 104 e 108] não se prestam para comprovar a existência da área de produtos vegetais no dia 1º de janeiro de 1997, visto que: (1) foram elaborados pelo Instituto Brasileiro de Desenvolvimento Florestal (IBDF) nos anos de 1982 e 1983; (2) como o próprio título indica, são laudos de vistoria prévia, vale dizer, são antecedentes à implantação de projetos de reflorestamento; (3) no quadro IX de todos eles há expressa referência à existência de observações no verso e essas observações não foram fotocopiadas em cada um dos laudos nem instruem os autos deste processo de forma autônoma; (4) nenhum dos laudos conclui pela existência de área de produtos vegetais, eles unicamente reconhecem a existência de determinada área “para implantação de projetos de reflorestamento, com restrições”; e (5) no segundo e no terceiro parágrafo dos ofícios de folhas 152 e 153 [antes acostados às folhas 102 e 106], ambos expedidos pelo IBDF em data posterior à elaboração dos laudos de vistoria, a plantação de eucaliptos é referida como um projeto “a ser executado”.

Entendo igualmente imprestável para o fim pretendido nos autos deste processo administrativo o termo de responsabilidade técnica de folha 157 [antes acostado à folha 107].

Com efeito, o termo firmado por engenheiro agrônomo, apenas prova que profissional competente “assume a responsabilidade técnica pela elaboração e execução do PROJETO DE REFLORESTAMENTO” nele identificado ao revés de comprovar a efetiva existência de área reflorestada na data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Relativamente à glosa da área de utilização limitada (reserva legal) declarada, é certo que a Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, no seu artigo 10, § 1º,

⁷ Informação fiscal, penúltimo parágrafo da folha 166.

inciso II, alínea “a”, permite excluí-la da área total do imóvel para fins de apuração do ITR. Contudo, vincula ao Código Florestal⁸ tudo o quanto diga respeito a tal área passível de exclusão.

Buscarei, então, identificar o instrumento necessário para tornar evidente a existência da área de reserva legal declarada e controvertida.

A solução, no meu sentir, está contida no Código Florestal, mais precisamente no § 2º do artigo 16, introduzido pela Lei 7.803, de 18 de julho de 1989, ao determinar expressamente: “a reserva legal [...] deverá ser averbada à margem da inscrição de matrícula do imóvel, no registro de imóveis competente [...]”⁹.

É cediço que o Código Florestal não fixou prazo para o proprietário agir, creio, no entanto, que definiu a averbação como única forma de vincular o titular do imóvel às restrições impostas para a utilização da área de reserva legal.

Ora, se determinado benefício é oferecido e como contrapartida exige a instituição de uma área de reserva legal ou se o Estado nacional desonera a tributação da área de reserva legal dos imóveis rurais, indubitavelmente nenhum dos supostos direitos pode ser reivindicado sem a prévia averbação da área à margem da matrícula.

Conseqüentemente, tenho por certo que a matrícula com a dita área averbada previamente à ocorrência do fato gerador do tributo é imprescindível para demonstrar a legitimidade da área de reserva legal declarada.

Isso porque assim como inexistente propriedade imobiliária¹⁰ sem a prévia matrícula no cartório de registro de imóveis, não há que se falar em reserva legal sem a prévia averbação da área à margem daquela matrícula. Essa é a lógica da definição de reserva legal contida do Código Florestal, exposta neste voto.

⁸ Lei 4.771, de 15 de setembro de 1965.

⁹ A determinação contida no § 2º do artigo 16, do Código Florestal, introduzido pela Lei 7.803, de 1989, foi posteriormente deslocada para o § 8º pela Medida Provisória 2.166-65 e convalidada pela Medida Provisória 2.166-67, ambas de 2001.

¹⁰ Propriedade imobiliária no sentido de direito de propriedade. Qualquer outro sentido atribuído à expressão distorce a racionalidade do pensamento exposto.

Muito mais do que preservação do meio ambiente por mera liberalidade do proprietário ou possuidor do imóvel rural, o aspecto teleológico da reserva legal, situação jurídica, é a garantia da preservação inclusive nos casos de transmissão do domínio ou desmembramento do imóvel rural.

Reserva legal é uma espécie do gênero preservação do meio ambiente. Antes da averbação à margem da matrícula pode existir preservação mas não existe a reserva legal. Esta é hipótese de não-incidência do ITR; aquela será excluída da tributação se enquadrada no conceito e atender às restrições de outras das espécies¹¹ enumeradas no inciso II do § 1º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Com respeito ao § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996, introduzido ao texto legal pela Medida Provisória 1.956-50, de 2000, e convalidado pela Medida Provisória 2.166-67, de 2001, ele deve ser interpretado em consonância com o artigo 144 do CTN, segundo o qual: “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Ora, se o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador, somente influi na apuração do tributo situações fáticas presentes na ocasião ou situações jurídicas definitivamente constituídas naquela data.

Como entendo que a reserva legal é uma situação jurídica, ela só pode ser excluída da área tributável se definitivamente constituída, vale dizer, averbada à margem da matrícula do imóvel rural, na data da ocorrência do fato gerador.

Por consequência, interpreto o citado § 7º do artigo 10 da Lei 9.393, de 1996, como dispensa de prévia comprovação das áreas no momento da declaração do tributo¹². Todavia, por imposição das regras traçadas no Código Tributário Nacional, para exercer influência na apuração do tributo, não pode haver dispensa de futura comprovação da veracidade dos fatos nem da constituição definitiva das situações jurídicas na data da ocorrência do fato gerador.

¹¹ Área de preservação permanente, área de interesse ecológico para a proteção de ecossistemas etc.

¹² Lei 9.393, de 1996, artigo 10, § 7º: A declaração [...] não está sujeita à prévia comprovação por parte do declarante, ficando o mesmo responsável pelo pagamento do imposto correspondente[...] caso fique comprovado que a sua declaração não é verdadeira [...]. (NR).

Quanto à multa contestada, ela tem natureza penal (multa de ofício), distinta da multa de caráter moratório, e foi aplicada em conformidade com o disposto no artigo 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, c/c o artigo 14, § 2º, da Lei 9.393, de 1996.

Igualmente impertinente, ao meu juízo, a alegada inconstitucionalidade do lançamento fundada em suposta extrapolação da capacidade contributiva e na inobservância da vedação ao confisco.

Malgrado posições doutrinárias em sentido contrário, não entendo extensível às penalidades do direito tributário a vedação constitucional ao uso do tributo com efeito de confisco. O tributo é uma “prestação pecuniária compulsória [...] que não constitua sanção de ato ilícito”¹³ e a penalidade é a sanção de ato ilícito.

A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. *Mutatis mutandis*, a penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias. As penas de perdimento do veículo¹⁴, da mercadoria¹⁵ e de moeda¹⁶ são exemplos desse confisco.

Finalmente, a propósito da imposição de juros moratórios equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, nenhum conflito vislumbro entre ela e o disposto no artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, visto que, em conformidade com a própria dicção do § 1º, a taxa de 1% ao mês somente prevalece “se a lei não dispuser de modo diverso”. No caso presente tem primazia o artigo 61, § 3º, c/c o artigo 5º, § 3º, ambos da Lei

¹³ Código Tributário Nacional, artigo 3º.

¹⁴ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 104.

¹⁵ Decreto-lei 37, de 1966, artigo 105, com um dos incisos alterado pelo Decreto-lei 1.804, de 1980.

¹⁶ Lei nº 9.069, de 1995, artigo 65, *caput* e § 1º, incisos I e II.



Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabeleceu, exceto para o mês do pagamento, a incidência de juros moratórios equivalentes à taxa Selic.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2007.

TARÁSIO CAMPELO BORGES - Relator



VOTO VENCEDOR

Marciel Eder Costa, Relator designado

Não há notícias nos autos de que a área de Reserva Legal, estipulada em 446,2 hectares, não existia ou não estava preservada à época do fato gerador do tributo que aqui se discute inerentes ao imóvel denominado Fazenda Bom Jardim do Rio Pardo, NIRF 634.661-8, localizado no município de São Francisco (MG)..

Pelos argumentos trazidos pela DRJ – Brasília/DF, a glosa da fiscalização deu-se pela ausência da averbação a margem da matrícula da área destinada à reserva legal.

Com efeito, tem-se como certo que a manutenção de uma área de no mínimo 20% (vinte por cento) da área total do imóvel já estava prevista no Código Florestal, Lei nº 4.771, de 15/09/65, com suas posteriores alterações.

É fato inconteste que a falta da averbação da área de reserva legal na matrícula do imóvel não desobriga o contribuinte de respeitá-la e, por conseguinte, aproveitar-se das deduções fiscais. (Precedentes do E. Segundo Conselho de Contribuintes).

Ora, não se tem notícia, nestes autos, de que o Contribuinte tenha cometido qualquer infração à lei ambiental, que também estabeleceu a exclusão das áreas de reserva legal e de preservação permanente da base de cálculo do ITR.

Destarte, se houvesse algum descumprimento da norma pela Recorrente, em relação à averbação na matrícula do imóvel junto ao Registro de Imóveis, ou mesmo a obtenção do ADA fora do prazo, trata-se, efetivamente, de procedimento acessório, que não pode implicar, certamente, na imposição de tributo, multas punitivas, etc.

Não se pode desconhecer que a condição de “área de reserva legal” não decorre nem da sua averbação no Registro de Imóveis, nem da vontade do contribuinte, mas sim de texto expresso de lei.

Sendo assim, há que se excluir tais áreas da tributação, conforme estabelecido na legislação de regência, ou seja, Lei nº 9.393/96, alterada pela Medida Provisória nº 2.166-67, de 24/08/2001, in verbis:

Art. 10. (...)

§ 1º Para os efeitos de apuração do ITR, considerar-se-á:

(...)

II – área tributável, a área total do imóvel, menos as áreas:

- a) de preservação permanente e de reserva legal, previstas na Lei nº 4.771, de 15 de setembro de 1965, com a redação dada pela Lei nº 7.803, de 18 de julho de 1989.*
- b) de interesse ecológico para a proteção dos ecossistemas, assim declaradas mediante ato do órgão competente, federal ou estadual, e que ampliem as restrições de uso previstas na alínea anterior;*
- c) comprovadamente imprestáveis para qualquer exploração agrícola, pecuária, granjeira, aquícola ou florestal, declaradas de interesse ecológico mediante ato do órgão competente, federal ou estadual;*
- d) as áreas sob regime de servidão florestal. (grifou-se)*

Existindo tais áreas, não tendo ficado comprovada qualquer falsa declaração do Contribuinte, há que se promover a apuração do ITR excluindo-se as mesmas da tributação, independentemente de qualquer procedimento acessório (averbação no Registro de Imóveis, emissão de ADA, etc.).

Esta colenda Câmara já manifestou posição, a averbação na matrícula do imóvel quando do fato gerador para as áreas de RESERVA LEGAL, se restou comprovada a efetiva existência de tais áreas ou se a existência delas não foi contestada pelo fisco.

ITR/1997. NÃO AVERBAÇÃO DA ÁREA DE RESERVA LEGAL. FALTA DE PROTOCOLO DE REQUERIMENTO DE ADA.

A isenção quanto ao ITR independe de averbação da área de reserva legal no Registro de Imóveis. A exigência de requerimento de ADA ao IBAMA como requisito para o reconhecimento de isenção do ITR não encontra base legal. No caso concreto foi demonstrada a existência das áreas de reserva legal e de preservação permanente através de provas documentais idôneas. Recurso Provido (Acórdão 303-32552, Rel Zenaldo Loibman, julgado em 10/11/2005, processo nº 10680.010798/2001-39, 3ª Câmara).

GLOSA DE ÁREA DE UTILIZAÇÃO LIMITADA (ÁREA DE RESERVA LEGAL, ÁREA DE RESERVA PARTICULAR DO PATRIMÔNIO NATURAL E ÁREA DE INTERESSE ECOLÓGICO). LANÇAMENTO DECORRENTE DE DIFERENÇAS CONSTATADAS ENTRE DADOS

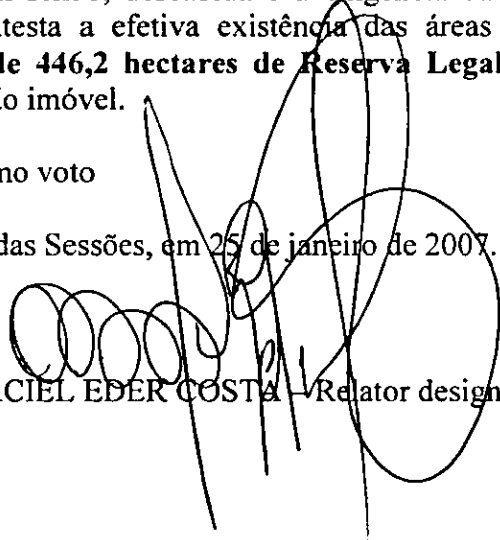
Processo nº : 10670.000705/2001-87
Acórdão nº : 303-34.037

INFORMADOS NA DITR E NO ADA. A rigor não há nenhuma superioridade em termos de credibilidade entre a declaração de ITR (DITR) apresentada pelo contribuinte à SRF e as informações fornecidas pelo mesmo ao IBAMA por ocasião do protocolo do pedido de Ato Declaratório Ambiental. Tendo sido trazido aos autos documentos hábeis, inclusive revestidos das formalidades legais, que comprovam serem as utilizações das terras da propriedade aquelas declaradas pelo recorrente, é de se reformar o lançamento como efetivado pela fiscalização. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (Acórdão nº 302-37646, Rel. Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, julgado em 20/06/2006, processo nº 10855.004782/2003-18, 2ª Câmara). (Grifou-se)

Assim sendo, descabida é a exigência da autoridade fiscal, ainda mais quando não contesta a efetiva existência das áreas glosadas, **devendo ser considerada a área de 446,2 hectares de Reserva Legal (Utilização Limitada)** indicada na matrícula do imóvel.

É como voto

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2007.


MARCIEL EDER COSTA - Relator designado